

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 25. August 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 6. August 2003 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Einkommen 2002: 59.187,52 €; Einkommensteuer 2002 nach Berücksichtigung der einbehaltenden Steuerabzugsbeträge: 12.523,51 €

Entscheidungsgründe

Die Abgabepflichtige erzielt Einkünfte aus der Verwaltung mehrerer in I gelegener Mietobjekte, ihr Hauptwohnsitz befindet sich seit der Geburt in I, L-Straße. Seit dem 15. Juli 2000 geht sie in W einer nichtselbstständigen Tätigkeit nach, wobei sie als Juristin zunächst bei der R-GmbH, vormals T-GmbH, in W, M-Straße, angestellt war. Seit dem 1. Oktober 2003 ist sie als Angestellte bei der F in W, P-Straße, beschäftigt. In der am 15. Juli 2003 eingereichten Einkommensteuererklärung für 2002 machte sie bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit erhöhte Werbungskosten (KZ 277) von 4.884 € geltend. Einer Beilage zufolge handelte es sich dabei um Aufwendungen der Arbeitnehmerin für Familienheimfahrten vom Nebenwohnsitz in W zum Hauptwohnsitz in I und retour. Geltend gemacht wurde das Kilometergeld für monatliche Familienheimfahrten im Ausmaß von 1.144 km x 0,356 €/km x 12 Monate.

Am 6. August 2003 erließ das Finanzamt einen Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002, mit dem eine erklärungsgemäße Veranlagung vorgenommen wurde. Gegen diesen Bescheid er hob die Abgabepflichtige am 25. August 2003 fristgerecht Berufung. Es sei vergessen worden, Tagesdiäten für Dienstreisen (Auslandsreisen) zu berücksichtigen. Eine "Arbeitgeberbestätigung für Dienstreisen" und eine genaue Aufstellung des Arbeitgebers über Beginn und Ende der Reisen, Zeitpunkt der Grenzübertritte bei den Aus- und Einreisen, Zweck der Reisen usw. wurden der Berufung beigelegt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Mai 2004 wurde der Berufung stattgegeben, die Tagesdiäten für die in das Jahr 2002 fallenden vier Auslandsreisen wurden im beantragten Ausmaß von 342,77 € als Werbungskosten anerkannt. Gleichzeitig wurden die geltend gemachten und bisher anerkannten Aufwendungen der Abgabepflichtigen für Familienheimfahrten gestrichen. Bei den erstmals im Jahr 2002 beantragten monatlichen Familienheimfahrten von W nach I handle es sich um keine steuerlich zu berücksichtigenden Werbungskosten, weil die Abgabepflichtige bereits seit dem Jahr 2000 in W beschäftigt sei und die Voraussetzungen für monatliche Familienheimfahrten bei Ledigen mit einer doppelten Haushaltsführung nur während einer Anfangsphase von sechs Monaten gegeben seien.

Am 28. Mai 2004 stellte die Abgabepflichtige fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Die Abgabenbehörde verkenne den Umstand, dass die Fahrten von W nach I nicht als Familienheimfahrten, sondern vielmehr als Fahrten zu den Vermietungsobjekten in I angelegt seien. So seien derzeit zB fünf verschiedene Rechtsfälle hinsichtlich ihrer Vermietungstätigkeit anhängig. Sie betreue die Abwicklung dieser Rechtsfälle als Juristin höchstpersönlich, weshalb ihre Anwesenheit in I unbedingt erforderlich sei. Die entsprechend angefallenen Fahrtkosten seien daher als Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 jedenfalls anzuerkennen. Eine private Veranlassung der Fahrten von W nach I und retour liege nicht vor. Wie die Abgabenbehörde die durch die Betreuung der Mietobjekte bedingten Fahrten von W nach I und retour als Familienheimfahrten definieren könne, gehe aus der Begründung zur Berufungsvorentscheidung nicht hervor und wäre dies auch fakten- und tatsachenwidrig.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Tagesdiäten bei Auslandsreisen: Gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung sind Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen als Werbungskosten absetzbar. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen. In der Berufung machte die Abgabepflichtige erstmals Tagesdiäten für Dienstreisen (Auslandsreisen) geltend. Gleichzeitig legte sie eine "Arbeitgeberbestätigung für

"Dienstreisen" ihres damaligen Arbeitgebers R-GmbH vom 28. Februar 2003 vor, der Folgendes zu entnehmen ist:

"Es wird hiermit bestätigt, dass Frau ME im Zuge ihrer Tätigkeit bei der R-GmbH die in der Anlage aufgelisteten Reisen im Auftrag der Firma durchgeführt hat. Seitens der R-GmbH erfolgten keine finanziellen Zuwendungen in Form von Diäten."

Der angesprochenen Anlage zufolge unternahm die Berufungswerberin im Jahr 2002 insgesamt vier Auslandsreisen. Zwei Reisen führten sie nach B (jeweils zweitägig) und zwei nach Be (vier- bzw. zweitägig). Der Zweck dieser Reisen wurde genau dargestellt, auch sind der Anlage Beginn und Ende der Reisen, der Zeitpunkt der Grenzübergänge bei den Aus- und Einreisen und die zustehenden Reisesätze (getrennt nach der auf das In- und Ausland entfallenden Reisedauer) zu entnehmen. Was die Anerkennung der geltend gemachten Tagesdiäten betrifft, wird auf die insoweit stattgebende Berufungsvorentscheidung vom 12. Mai 2005 verwiesen. Die auf das Streitjahr 2002 entfallenden Tagesdiäten für die vier Auslandsreisen sind daher im beantragten Ausmaß von 342,77 € als Werbungskosten anzuerkennen.

2) Familienheimfahrten: Gemäß § 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Wenn dem Arbeitnehmer Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsstandort wohnen muss und die Verlegung des (Familien-)Wohnsitzes in eine übliche Entfernung zum Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann, sind diese Mehraufwendungen Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 EStG 1988.

Die Beibehaltung des Familienwohnsitzes ist aus der Sicht einer Erwerbstätigkeit, die in unüblicher Entfernung von diesem Wohnsitz ausgeübt wird, niemals durch die Erwerbstätigkeit, sondern immer durch Umstände veranlasst, die außerhalb dieser Erwerbstätigkeit liegen. Der Grund, warum Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung dennoch als Werbungskosten bei den aus der Erwerbstätigkeit erzielten Einkünften Berücksichtigung finden, liegt darin, dass derartige Aufwendungen so lange als durch die Erwerbstätigkeit veranlasst gelten, als dem Erwerbstätigen eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. Dies bedeutet aber nicht, dass zwischen den für eine solche Unzumutbarkeit sprechenden Gründen und der Erwerbstätigkeit ein ursächlicher Zusammenhang bestehen muss. Die Unzumutbarkeit kann ihre Ursachen sowohl in der privaten Lebensführung, als auch in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Steuerpflichtigen oder in einer Erwerbstätigkeit seines (Ehe-)Partners haben (VwGH 17.2.1999, 95/14/0059; VwGH 22.2.2000, 96/14/0018).

Die Begründung eines eigenen Haushaltes am Beschäftigungsstandort bei gleichzeitiger Beibehaltung des Familienwohnsitzes (doppelte Haushaltsführung) ist beruflich veranlasst, wenn der Familienwohnsitz

- vom Beschäftigungsstandort des Steuerpflichtigen so weit entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und entweder
- die Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsstandortes nicht privat veranlasst ist oder
- die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsstandort nicht zugemutet werden kann.

Familienwohnsitz ist jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder ein lediger Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner (auch ohne Kind iSd § 106 Abs. 1 EStG 1988) einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (VwGH 24.4.1996, 96/15/0006). Die Berufungswerberin ist ledig und kinderlos. Bei einem Alleinstehenden können die Kosten für eine beruflich veranlasste Begründung eines zweiten Haushalts am Beschäftigungsstandort vorübergehend als Werbungskosten geltend gemacht werden. Dabei ist von einer angemessenen Frist auszugehen, die sich nach den Möglichkeiten der Beschaffung eines Wohnsitzes im Einzugsbereich des Beschäftigungsstandortes orientiert. Die Frage, ob bzw. wann dem Steuerpflichtigen die Verlegung seines Wohnsitzes zumutbar ist, kann nicht schematisch vom Ablauf eines bestimmten Zeitraums abhängig gemacht werden; vielmehr sind die Verhältnisse des Einzelfalls zu berücksichtigen (VwGH 22.4.1986, 84/14/0198). Im Allgemeinen wird aber für allein stehende Arbeitnehmer ein Zeitraum von sechs Monaten ausreichend sein.

Der Beschäftigungsstandort der Berufungswerberin ist seit dem 15. Juli 2000 W, wobei sie zunächst bei der R-GmbH, vormals T-GmbH, in der M-Straße angestellt war. Seit dieser Zeit ist sie auch in W wohnhaft, seit dem 4. August 2003 ist sie in W, B-Gasse, gemeldet (Nebenwohnsitz). Als Juristin geht sie nach wie vor in W einer nichtselbständigen Tätigkeit nach, seit dem 1. Oktober 2003 ist sie als Angestellte bei der F in der P-Straße, tätig. Der Hauptwohnsitz der Berufungswerberin befindet sich seit ihrer Geburt in I, L-Straße. Dieser Hauptwohnsitz ist nach wie vor aufrecht. Die Frage einer bloß vorübergehenden beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung stellt sich für das Streitjahr 2002 nicht (mehr), weil mit der Aufnahme der Tätigkeit in W dort ein (weiterer) Wohnsitz begründet wurde und die genannte Anfangsphase von ca. sechs Monaten ohnehin bereits Ende 2000 verstrichen ist.

Der Schwerpunkt der beruflichen Tätigkeit der Berufungswerberin befindet sich seit dem 15. Juli 2000 unzweifelhaft in W. Nun hat der VwGH in ständiger Rechtsprechung zum Ausdruck gebracht (vgl. etwa VwGH 25.11.1986, 86/14/0065), dass die Begründung oder Beibehaltung des Wohnsitzes (hier: I) in unüblicher Entfernung vom Schwerpunkt der beruflichen Tätigkeit (hier: W) aus anderen als in dieser Tätigkeit gelegenen Gründen nicht im Rahmen **dieser** Tätigkeit zu einkunftsmindernden Ausgaben (Werbungskosten) führen kann. Im Streitfall ist entscheidend, dass der Berufungswerberin mehrere Einkunftsquellen zur Verfügung stehen,

und zwar Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus ihrem Angestelltenverhältnis in W sowie gewerbliche Einkünfte und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus der Verwaltung mehrerer in I gelegener Mietobjekte.

In diesem Sinn wurde von der Berufungswerberin im Vorlageantrag vom 28. Mai 2004 eingewendet, dass die Fahrten von W nach I nicht als Familienheimfahrten, sondern vielmehr als Fahrten zu den Vermietungsobjekten in I angelegt seien. So betreut sie in I mehrere in ihrem Eigentum stehende Miet- und Pachtobjekte (S-Gasse, L-Straße, U-Hof). Im Schreiben an den unabhängigen Finanzsenat vom 8. Juli 2005 versicherte die Berufungswerberin glaubhaft, dass sie als ausgebildete Juristin ihre Objekte selbst verwalte und diese Hausverwaltung regelmäßig Fahrten nach I notwendig mache; dies, um die gesetzlich vorgeschriebenen Betriebskostenabrechnungen, Kontrollen vor Ort, Neuvermietungen, Besprechungen, die Verfassung von Mietverträgen usw. durchführen zu können. Im Streitjahr seien zudem einige Gerichtsprozesse zu führen gewesen, die zusätzliche Anwesenheiten vor Ort (für Erkundigungen, Erstellung von Schriftsätze, Besprechungen mit Rechtsanwälten) erforderlich gemacht haben. Die anhängigen Gerichtsverfahren wurden im Schreiben vom 8. Juli 2005 detailliert (mit Nennung des Namens der Prozessgegner und der jeweiligen Geschäftszahlen bei Gericht) dargestellt. Für den unabhängigen Finanzsenat ist es glaubhaft, dass die Berufungswerberin im Streitjahr "*mindestens einmal im Monat mit dem PKW nach I*" gefahren ist, um "*eine ordnungsgemäße Verwaltung*" ihrer Mietobjekte vornehmen zu können. Es bestehen daher keine Bedenken, die mit 4.884 € geltend gemachten Fahrtkosten als durch die Hausverwaltung verursacht anzuerkennen. Dieser Betrag ist bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung als zusätzliche Werbungskosten zu berücksichtigen. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sind daher mit insgesamt 24.042,21 € zu erfassen.

Die Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2002 ist dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen, das insoweit Bestandteil dieser Berufungsentscheidung ist. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 3. Oktober 2005